



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacau
Biroul de soluționare contestată**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3
Cod postal 600045, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

DECIZIA NR.1565/24.08.2010

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare cu adresa nr... inregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia SC ... SRL Bacau, cu sediul in Bacau, str...

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr...., iar obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – TVA.
- ... lei – majorari de intarziere aferente TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata si stampilata de reprezentantul legal al societatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, petenta contesta masurile stabilite de organele de inspectie prin decizia de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr...., pe care le considera ca fiind netemeinice si nelegale, aducand urmatoarele argumente:

a. Referitor la tva colectata.

Din taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de inspectie in suma de ... lei, societatea contesta suma de ... lei, reprezentand;

- ... lei – tva colectata suplimentar aferenta stocului de marfa degradat la data de 31.12.2009 in suma de ... lei.

Petenta considera ca organele de inspectie fiscala au interpretat in mod gresit normele legale in materie de impunere a TVA, pentru urmatoarele motive:

- nu exista nici o fundamentare care sa cuprinda elemente concrete in determinarea stocului de marfa gestionat cum ar fi:

- * stocul scriptic sau factic existent la un moment dat;
- * valoarea intrarilor din perioada analizata;
- * valoarea iesirilor din perioada analizata;
- * valoarea totala de justificat;
- * stocul scriptic si factic la final de perioada stabilit pe baza de inventar;
- * eventuale diferente dintre stocul factic si cel scriptic.

- referitor la faptul ca termenul maxim de pastrare al florilor proaspete taiate este de maximum 10 zile, nu este prevazut in nici un act normativ, iar raspunsul din nota explicativa dat in acest sens de administrator la intrebarea pusa de organele de inspectie a fost sugerat insusi de organele de inspectie.

In concluzie, sustine societatea, in mod nelegal suma de ...lei a fost considerata livrare de marfuri si in mod nelegal s-a calculat tva colectata suplimentara in suma de ... lei.

- ... *lei* – tva colectata aferenta marfurilor degradate in suma de ... lei, ce constituie livrare de marfuri, neincadrandu-se in exceptiile prevazute la art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea nu este de acord cu constatările organelor de inspectie fiscala, deoarece;

* nu a considerat ca marfurile in valoare totala de ... lei, au fost degradate in intervalul august 2009 – februarie 2010, asa cum afirma organele de inspectie fiscala, ci au constatat degradarea acestora intocmind documente justificative legale, procese verbale de constatare si liste de inventariere care nu au fost luate in considerare de organele de inspectie fiscala.

* toate procesele verbale de constatare a marfurilor degradate in valoare de ... lei, constituie documente absolut legale intocmite si semnate de administratorii societatii si de martori.

* toate procesele verbale au anexate liste de inventariere cu florile care au fost constatate degradate, intocmite legal cu cantitati, pret unitar si valoare semnate de membrii comisiei de inventariere.

* faptul ca florile au fost degradate este dovedit si de situatia transporturilor efectuate de SC ... SA Bacau care au ridicat saptamanal containerele cu florile si plantele degradate.

* afirmatia organelor de inspectie, precum ca bunurile au fost imputabile administratorilor nu are nici o baza legala si nu este sustinuta cu nici un argument.

Contestatoarea sustine ca raspunsul din nota explicativa la aceasta il retracteaza, intrucat a fost sugerat de insusi organele de inspectie fiscala.

De asemenea, petenta mentioneaza ca incadrarea la alin.11, pct.6 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare este eronata si pe cale de consecinta solicita anulara tva colectata suplimentar pentru suma de ... lei stabilita incorect si nelegal.

- ... *lei* – tva colectata aferenta diferentelor de pret neinregistrate in evidenta contabila in perioada 01.09.2009 – 21.12.2010.

SC ... SRL, sustine ca organele de inspectie fiscala au dat dovada de superficialitate in stabilirea de sume suplimentare pentru urmatoarele motive:

* diferentele de pret nu se evidentiaza in contul 4428, iar societatea nu desfasoara comert cu amanuntul la preturi prestabilite ci comert engross cu flori proaspete si plante ornamentale, iar evidenta marfurilor este tinuta la pret de vanzare negociat fara a evidentia diferente de pret, descarcarea facandu-se valoric.

* inregistrarea prin articolul contabil 4428 = 371 este intradevar eronata ca urmare a selectarii din programul de contabilitate a vanzarii marfurilor la pret cu amanuntul, iar suma totala inregistrata in perioada verificata este de ... lei si a fost regularizata integral prin inregistrarea inversa a operatiunilor 371 = 4428.

b. Referitor la tva deductibila.

Petenta contesta suma de ... lei, reprezentand tva nedeductibila inscrisa de societate in decontul de TVA aferent lunii februarie 2010, fara a avea la baza documente justificative, deus la organul fiscal teritorial sub nr...

Societatea mentioneaza ca, constatarea organelor de inspectie fiscala este corecta si reala, dar suma de ... lei care a fost inscrisa in plus ca tva deductibila in decontul lunii februarie 2010 din eroare, a fost regularizata din proprie initiativa prin inscrierea acesteia cu semnul minus in decontul lunii martie deus la Administratia financiara Bacau sub nr...

Referitor la nota explicativa data, administratorul societatii face urmatoarele observatii:

- in primul rand, retracteaza toate raspunsurile la intrebarile puse de organele de inspectie fiscala, deoarece acestea au fost sugerate de insusi organele de inspectie fiscala;
- in al doilea rand, nota explicativa a fost solicitata si data de administrator in data de 12.05.2010, la doua zile de la inceperea controlului care s-a desfasurat in perioada 10.05.2010 – 09.06.2010.

Avand in vedere cele prezentate, contestatoarea concluzioneaza ca sumele imputate de organele de inspectie fiscala cu titlu de TVA sunt nereale, astfel ca si majorarile calculate sunt eronate si solicita anulara deciziei de impunere nr.... si exonerarea de la plata a sumelor constatate prin actele administrativ fiscale, respectiv a tva in suma de ... lei si a majorarilor aferente de ... lei.

De asemenea, SC ... SRL solicita suspendarea executarii actului administrativ fiscal, in speta decizia de impunere nr.... pana la solutionarea

contestatiei in temeiul prevederilor art.214, alin.2 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...., incheiat la SC ... SRL, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...., organele de inspectie fiscala au urmarit modul de depunere a deconturilor la organul fiscal teritorial si realitatea datelor inscrise in acestea cu datele din evidenta fiscala – fisa platitorului si din evidenta contabila, verificarea deducerii tva de pe documente legale, intocmirea jurnalelor pentru vanzari si cumparari, verificarea sau stabilirea dupa caz, a bazelor de impunere, a diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii documentelor contabile puse la dispozitia controlului (facturi fiscale, jurnale de cumparari, deconturi TVA) organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

a) Referitor la TVA deductibila.

In perioada 17.06.2009 – 28.02.2010, societatea a inregistrat in evidenta contabila tva deductibila in suma totala de ... lei.

In aceeași perioada societatea a declarat prin deconturile de tva depuse la organul fiscal teritorial o tva deductibila in suma de ... *lei*.

In urma inspectiei fiscale, pentru aceeași perioada, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA deductibila in suma de ... *lei*, cu o diferenta in minus de ...*lei* fata de tva deductibila declarata de societate in suma de ... lei, diferenta care prezinta urmatoarea componenta:

- (-...) lei – tva deductibila inregistrata in evidenta financiar contabila a societatii, dar nedeclarata in decontul de TVA depus la organul fiscal teritorial, fapt ce contravine prevederilor art.81, art.82 si art.83 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare.
- ... lei – tva nedeductibila, neinregistrata in evidenta financiar contabila, dar inscrisa in decontul de TVA aferent lunii februarie 2010, depus la organul fiscal teritorial sub nr... pentru care societatea nu detine documente justificative, fapt ce contravine prevederilor art.146, alin.1, lit.a coroborate cu cele ale art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

b) Referitor la TVA colectata.

Taxa pe valoarea adaugata colectata, evidentiata de societate este in suma de ... *lei*.

Ca urmare a prezentei inspectii fiscale s-a stabilit tva colectata in suma de ... *lei*, mai mult cu suma de ... *lei* fata de tva colectata declarata prin deconturile de TVA, diferenta care prezinta urmatoarea componenta:

➤ ... lei – tva colectata inregistrata in evidenta contabila, dar nedeclarata in decontul de TVA, depus la organul fiscal teritorial, fapt ce contravine prevederilor art.81, art.82 si art.83 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

➤ ... lei – tva colectata suplimentar aferenta stocului de marfuri in suma de ... lei, degradat la data de 31.12.2009, in baza prevederilor art.126, alin.1, lit.a, art.137, alin.1, prin aplicarea cotei standard de 19%, prevazuta la art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De mentionat ca degradarea marfurilor nu s-a incadrat la exceptiile prevazute la art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nefiind indeplinite cerintele obligatorii prevazute la pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, suma de ... lei constituind de asemenea livrare de marfuri.

➤ ... lei – tva colectata aferenta marfurilor considerate de contribuabil ca degradate in suma de ... lei, marfuri ce constituie livrare ,deoarece nu s-au incadrat la exceptiile prevazute la art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nefiind indeplinite cerintele obligatorii prevazute la pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

➤ ... lei – tva colectata suplimentar, aferenta diferentelor de pret neinregistrate in evidenta contabila in perioada 01.09.2009 – 21.12.2010, in baza prevederilor art.126, alin.1, lit.a, art.137, alin.1 prin aplicarea cotei standard de 19%, prevazuta la art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicată cu modificarile si completarile ulterioare pentru suma suplimentara de plata de ... lei, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei, pana la data de 25.04.2010.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

SC ... SRL Bacau, are sediul social in Bacau, str... jud. Bacau, are codul de inregistrare fiscala..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr.... si are ca activitate principala - “ Comert cu ridicata al florilor si al plantelor ” – cod CAEN - 4622.

Inspectia fiscala partiala a avut ca obiectiv verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea

diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor aferente acestora, ca urmare a inventarierii faptice a marfurilor aflate in mijlocul auto BC ... efectuate in data de 16.12.2009, prin care s-a depistat un numar de 3150 fire flori pentru care societatea nu detinea documente de provenienta, aspecte prezentate in referatul de propunere de efectuare a unei inspectii fiscale nr..., emis de DGFP Bacau – Activitatea de Inspecție Fiscala, Compartimentul SCPAI.

In referatul nr... de propunere de efectuare a unei inspectii fiscale, se mentioneaza ca : „din analiza declaratiilor informative 390 si avand in vedere ca activitatea economica consta in achizitii de flori din Olanda, rezulta ca societatea ar trebui sa detina un stoc in valoare de ... lei, existand riscul ca societatea sa fi vandut cea mai mare parte a stocului, fara a declara aceste livrari, fiind putin probabil ca aceste flori, care sunt produse extrem de perisabile sa reziste cateva luni”.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa in intervalul 17.06.2009 – 28.02.2010.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca societatea datoreaza bugetului de stat suma de ... lei, reprezentand: ... lei – TVA suplimentara de plata si ... lei – majorari de intarziere aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr...., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr....

Prin contestatia formulata, petenta contesta taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei si majorarile aferente, considerand ca acestea sunt rezultatul unor interpretari gresite ale organului de inspectie si pe cale de consecinta sunt eronate.

Prin decizia de impunere nr...., organele de inspectie fiscala ale AFP Bacau au stabilit in sarcina societatii pentru perioada 17.06.2009 – 31.12.2009 o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei.

Suma de ... lei, contestata de societate se compune din:

- ...lei – tva nedeductibila.
- ...lei – tva colectata.

a. Referitor la tva nedeductibila in suma de ... lei, se retine:

In urma verificarii documentelor financiar contabile puse la dispozitie de catre societate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de ... lei, reprezinta tva nedeductibila, neinregistrata in evidenta financiar contabila, dar inregistrata in decontul de TVA aferent lunii februarie 2010, depus la organul fiscal teritorial sub nr...., pentru care societatea nu detine documente justificative, fapt ce contravine

prevederilor art.146, alin.1, lit.a si ale art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca:

- art.146, alin.1, lit.a.

1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

- art.155, alin.5.

5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

In acest sens a fost luata nota explicativa administratorilor, conform art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare din care a rezultat ca: "s-a declarat din eroare tva deductibila in plus cu suma de ... lei, fara a detine documente justificative".

Prin contestatia formulata, petenta mentioneaza ca "constatarea este corecta si reala, numai ca suma de ... lei care a fost inscrisa in plus ca tva deductibila in decontul lunii februarie 2010 din eroare, a fost regularizata din proprie initiativa de societate prin inscrierea acesteia cu semnul minus in decontul lunii martie depeus la Administratia financiara Bacau sub nr...

Facem precizarea ca afirmatia societatii nu poate fi luata in considerare in sustinerea favorabila a cauzei, deoarece perioada supusa inspectiei fiscale este 17.06.2009 – 28.02.2010, iar regularizarea sumei a fost facuta de agentul economic in decontul lunii martie 2010, dupa ce organul fiscal teritorial sub nr....

In consecinta, organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect si legal la respingerea exercitarii dreptului de deducere a sumei de ... lei, reprezentand tva nedeductibila, neinregistrata in evidenta financiar contabila, dar inregistrata in decontul de TVA aferent lunii februarie 2010, fara a avea la baza documente justificative”.

b) Referitor la tva colectata in suma de ... lei.

Pentru perioada 17.06.2009 – 28.02.2010, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta in plus de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ...lei, fata de tva colectata declarata prin deconturile de TVA, din care petenta contesta suma de ... lei, dupa cum urmeaza :

➤ ... lei – tva colectata suplimentar aferenta stocului de marfuri degradat la data de 31.12.2009, in suma de ... lei.

Avand in vedere aspectele mentionate in referatul cu propunerea de efectuare a inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au procedat la analiza valorii si realitatii stocului de marfa la data de 31.12.2009, rezultand urmatoarele:

- La data de 31.12.2009, societatea prezenta un stoc scriptic de marfuri in valoare de ... lei, determinat de societate pe baza achizitiilor si vanzarilor de marfuri, influentat si de valoarea stocurilor degradate inregistrate in procesele verbale de constatare a degradarii, inregistrate in evidenta contabila.

- Avand in vedere ca administratorii societatii au considerat ca florile taiate si plantele ornamentale sunt marfuri perisabile, a fost luata nota explicativa administratorilor societatii in baza prevederilor art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la conditiile necesare asigurarii unui climat favorabil acestor produse, din care a reiesit urmatoarele aspecte :

- ✚ Conditii de pastrare a florilor pentru o stare de mentinere foarte buna este de 4-6 grade Celsius, iar pentru plante este de 18 grade Celsius.
- ✚ Marfurile sunt depozitate intr-o hala situata in Bacau, str..., pusa la dispozitia societatii de catre SC ...SRL Bacau, conform contractului de comodat nr...
- ✚ Persoanele responsabile pentru asigurarea in bune conditii a depozitarii marfurilor sunt...
- ✚ Termenul in care aceste marfuri pot fi vandute se situeaza intre 4 (patru) si 10 (zece) zile.

Astfel, pe baza informatiilor furnizate de catre administratorii societatii prin nota explicativa, organele de inspectie fiscala au analizat realitatea stocului de marfa la data de 31.12.2009 prin prisma termenului de perisabilitate in care stocurile puteau fi vandute, respectiv 4-10 zile de la data achizitiei.

Din analiza efectuata asupra jurnalului de cumparari aferent lunii decembrie 2009 in care au fost reflectate intrarile de marfuri pentru luna decembrie 2009, s-a constatat ca din valoarea totala de ... lei, reprezentand stoc de marfuri la 31.12.2009, in termenul maxim de 10 zile (in care marfurile raman vandabile) s-ar fi incadrat doar achizitiile efectuate incepand cu data de 21.12.2009.

Marfurile achizitionate in perioada 01.12.2009 – 20.12.2009, ar fi trebuit sa fie degradate sau vandute la data de 31.12.2009 tinand cont de termenul maxim de 10 zile (in care marfurile raman vandabile).

Referitor la mentiunea petentei, conform careia termenul maxim de pastrare a florilor proaspete taiate de maxim 10 zile, nu este prevazut in nici un act normativ, facem precizarea ca, *tocmai acesta a fost motivul pentru care organele de inspectie fiscala au solicitat informatii de la ambii administratori* (nu numai de la un singur administrator cum eronat se prezinta in contestatie), *acestia fiind cei care cu precizie au mentionat ca termenul in care plantele si florile pot fi vandute este de 4-10 zile.*

Avand in vedere acest aspect a fost luata nota explicativa administratorilor din care a rezultat ca „ marfurile achizitionate in perioada 01.12.2009 – 20.12.2009 s-au degradat, inasa nu s-au mai intocmit procese verbale”, ceea ce confirma in totalitate suspiciunile prezentate in referatul de propunere de efectuare a unei inspectii fiscale nr...

Conform prevederilor art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

La pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin HG nr.44/2004, se stipuleaza:

(11) “În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în această categorie și produsele accizabile

pentru care autoritatea competentă a emis decizie de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Prin urmare, în mod legal pe baza constatarilor și a informațiilor transmise de Inspectoratul de Poliție Județean Bacău, Serviciul de Investigare a Fraudelor cât și de DGFP Bacău – Activitatea de Inspectie Fiscală, Compartimentul SCPAI și informațiilor furnizate de către administratorii societății, organele de inspectie fiscală au concluzionat că stocul de marfuri în suma de ... lei (achiziționat până la data de 21.12.2009) a fost degradat sau vândut la data de 31.12.2009, aspect confirmat și de nota explicativă dată de administratorii societății.

Intrucât, degradarea marfurilor nu s-a încadrat în excepțiile prevăzute la art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, nefiind îndeplinite cerințele obligatorii prevăzute la pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin HG nr.44/2004, suma de ... lei constituie livrare de bunuri.

În consecință, organele de inspectie fiscală au procedat în mod corect la colectarea TVA în suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevăzută la art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare asupra marfurilor în valoare de ... lei, ce constituie baza de impozitare în conformitate cu prevederile art.126, alin.1, lit.a și ale art.137, alin.1, din același act normativ, în care se stipulează:

- art. 126, alin.1, lit.a:

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

- art.137, alin.1, lit.a :

*(1) „Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”*

Referitor la afirmațiile făcute de petenta în contestație, precum că răspunsurile date în notele explicative au fost sugerate de organele de inspectie fiscală, considerăm că acestea nu sunt argumentate și nu au bază legală, deoarece:

- notele explicative au fost luate în mod legal, în temeiul art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare, cu scopul certificării de către administratorii a modului în care s-a desfășurat activitatea societății, iar potrivit prevederilor art.106, alin.1 din

acelasi act normativ, contribuabilul este obligat sa dea informatii si orice alte date necesare clarificarii situatiilor de fapt, relevante din punct de vedere fiscal.

Organele de inspectie fiscala au informat contribuabilul in legatura cu posibilitatea de a beneficia de asistenta de specialitate sau juridica potrivit prevederilor art.106, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

- ambii reprezentanti ai agentului economic, in deplina cunostinta de cauza si in deplinatatea facultatilor mintale, au semnat notele explicative, fara a preciza , mentiona sau obiecta referitor la eventuala sugerare a raspunsurilor de catre organele de inspectie fiscala.

In acest sens contribuabilul a avut posibilitatea de a mentiona (in nota explicativa la intrebarea „mai aveti ceva de adaugat”) faptul ca i s-a „sugerat” raspunsul la intrebarile adresate de organele de inspectie fiscala.

- notele explicative au fost date in fata organelor de inspectie fiscala, nefacandu-se dovada unei plangeri care sa reflecte presiuni din partea organelor de inspectie fiscala, prin urmare sunt valabile, administratorii fiind responsabili de explicatiile date.

Cu atat mai mult, administratorii societatii si-au insusit constatarile organelor de inspectie fiscala, prin semnarea si stampilarea anexelor, parte componenta a Raportului de Inspectie Fiscala nr...., ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....

➤ ... lei – tva colectata suplimentar aferenta marfurilor degradate in suma totala de ...lei.

In perioada supusa inspectiei fiscale, s-a constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu marfurile degradate in suma totala de ... lei, suma cu care s-a diminuat stocul de marfuri de la data de 28.02.2010.

De retinut ca marfurile (flori taiate si plante ornamentale), comercializate de SC ... SRL Bacau, nu se regasesc in anexa nr.1 la HG nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare, situatie in care nu au putut fi acordate perisabilitati procedandu-se la analiza cauzelor care au determinat evidentierea de marfuri degradate in suma de ... lei.

Asa, cum s-a specificat mai sus, potrivit pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin HG nr.44/2004, nu sunt considerate livrari de bunuri cu plată, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente.

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.

Deoarece este necesara indeplinirea cumulativa a conditiilor pentru ca marfurile degradate sa nu constituie livrare au fost solicitate administratorilor societatii documente probante in acest sens.

Pentru marfurile degradate in suma de ... lei, societatea a prezentat procese verbale de degradare, conform carora la sfarsitul fiecărei luni (cu exceptia lunii februarie 2010) comisia (formata din administratorii societatii in prezenta a doi martori) a constatat degradarea unor sortimente de flori si plante ornamentale.

Drept cauza obiectiva neimputabila, indicata in toate procesele verbale a fost “ ofilire totala in timpul depozitarii”,(ofilirea, reprezentand un efect nicidecum o cauza a degradarii), in procesele verbale facandu-se mentiunea ca “bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate nu constituie livrare de bunuri, in baza art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal”.

In consecinta, prin procesele verbale de degradare, asa cum au fost intocmite, nu s-a determinat, constatat si explicat cauzele ce au dus la degradare, termenul *ofilire*, fiind utilizat ca sinonim pentru degradare.

Pentru lamurirea situatiei fiscale tinand cont de indeplinirea cumulativa a conditiilor pentru ca marfurile degradate sa nu constituie livrare si pentru justificarea inregistrarii in evidenta contabila a valorii de ... lei, reprezentand marfuri degradate, in baza prevederilor art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, a fost luata nota explicativa administratorilor societatii si au fost solicitate documente doveditoare din care au rezultat urmatoarele aspecte:

- Cauzele care au condus la degradarea marfurilor au fost: transportul, descarcarea, temperatura, calitatea necorespunzatoare, manipularea, refuzul de catre clienti, total sau partial al comenzilor, depozitarea in hala, pentru care raspunderea o poarta administratorii societatii... Administratorii si-au insusit faptul ca marfurile s-au degradat datorita neasigurarii conditiilor corespunzatoare si ca sunt imputabile.
- Societatea nu a incheiat contracte de asigurare deoarece nu exista firme de asigurari care pot incheia o polita de asigurare atat de transport cat si de depozitare pentru florile taiate si plante.
- SC ... SA Bacau, a pus la dispozitia societatii un tomberon pentru deseuri de flori si plante pentru care SC ... SRL Bacau a achitat la Primaria Bacau salubritatea, iar cu societatea SC ... SRL Bacau s-a incheiat un contract pentru ridicarea deseurilor (folie de carton si hartie).

Pentru justificarea cauzelor care au condus la degradarea marfurilor (transportul, descarcarea, temperatura, calitatea necorespunzatoare, manipularea etc), societatea a prezentat aceleasi procese verbale de degradare mentionate mai sus, intocmite de administratorii societatii.

Desi procesele verbale de degradare au fost intocmite in fiecare luna, societatea nu a incheiat pana la data definitivarii inspectiei fiscale nici o polita de asigurare.

La intrebarea cum a fost determinata valoarea marfurilor degradate, prin nota explicativa data, administratorii societatii fac mentiunea ca, "Datorita volumului mare de dgradare, cantitatea degradata s-a stabilit prin apreciere datorita experientei".

In concluzie valoarea marfurilor degradate (recunoscuta ca fiind mare de catre ambii administratori), a fost determinata in mod relativ si subiectiv, prin aprecierea administratorilor, societatea nedetinand documente justificative in acest sens.

In aceasta situatie, organele de inspectie fiscala impreuna cu administratorii societatii, au procedat la verificarea prin sondaj a stocului de „gerbera”, pentru luna septembrie 2009, utilizand urmatoarele date: valoarea achizitiilor pe baza facturilor de achizitii de la partenerii intracomunitari, valoarea iesirilor luand in calcul vanzarile de gerbera inscise in facturile emise de societate.

S-a constatat ca valoarea gerberii degradate cuprinsa in lista anexata la procesul verbal de dgradare nr... intocmit de societate, nu este aceeaasi cu cea rezultata din calculele efectuate de organele de inspectie fiscala, ceea ce confirma inca o data faptul ca procesele verbale de constatare au fost intocmite pe o valoare apreciata, avand ca efect micșorarea stocului de marfa, fara a colecta TVA.

Prin urmare, procesele verbale de constatare a marfurilor degradate si listele de inventariere anexate, nu au putut fi luate in considerare ca documente justificative pentru indeplinirea cumulativa a conditiilor ca marfurile degradate sa nu constituie livrare.

In concluzie, tinand cont de cele precizate mai sus, au rezultat urmatoarele:

- degradarea bunurilor nu s-a datorat unor cauze obiective, (degradarea producandu-se in timpul transportului, depozitarii, manipularii, calitatii unor marfuri, cat si refuzul unor clienti de a-si onora comenzile transmise).

Facem precizarea ca desi administratorii au declarat in nota explicativa ca degradarea s-a produs in timpul transportului, depozitarii, manipularii, etc, in procesele verbale de degradare singura cauza a degradarii o constituie „ofilire totala in timpul depozitarii”, desi ofilirea reprezinta un efect, nicidecum o cauza a degradarii, fapt ce denota ca procesele verbale de degradare nu constituie documente justificative pentru atestarea degradarii marfurilor.

- bunurile au fost imputabile administratorilor societatii (intrucat societatea nu detine personal calificat), aspect recunoscut in nota explicativa data de catre acestia.

- nu au existat documente care sa demonstreze si sa certifice neintroducerea bunurilor in circuitul economic si distrugere lor (contractul pentru ridicarea deseurilor fiind incheiat in luna mai 2010 sub nr...

De asemenea, prin achitarea taxei de salubritate (aceasta neconstituind proba in acest sens), nu se pot justifica inregistrările contabile efectuate de contribuabil (referitoare la degradarea marfurilor), deoarece aceasta plata se refera la sediul social al SC ... SRL Bacau aflat in str...

In ceea ce priveste afirmatia petentei, potrivit careia plantele si florile degradate au fost transportate in containere, aceasta este incorecta deoarece din informatiile administratorilor rezulta ca „ SC ... SA Bacau a pus la dispozitia societatii un tomberon (nicidecum containere), capacitatea acestuia fiind insuficienta pentru depozitarea marfurilor degradate intr-un volum atat de mare pentru deseuri de flori si plante pentru care SC ... SRL Bacau a achitat la Primaria Bacau salubritatea”, ceea ce denota deformarea situatiei de fapt in scopul sustragerii de la indeplinirea obligatiilor fiscale.

Avand in vedere prevederile legislative mai sus mentionate, lipsa documentelor probante stipulate la art.64 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia „documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere”, precum si explicatiile administratorilor societatii din care reiese ca nici una din conditiile cumulative legale privind degradarea marfurilor nu a fost respectata, organele de inspectie fiscala au stabilit conform art.128, alin.8, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, ca degradarea marfurilor in suma de ... lei, constituie livrare de bunuri, nefiind indeplinite cerintele obligatorii prevazute la pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin HG nr.44/2004.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au procedat corect la colectarea TVA in valoare de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare asupra sumei de ... lei, inregistrata in procesele verbale de constatare a marfurilor degradate intocmite de reprezentantii legali ai societatii si inregistrate in evidenta contabila a acesteia, ce constituie baza de impozitare in conformitate cu prevederile art.126, alin.1, lit.b, art.137, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

➤ ... lei – tva colectata aferenta diminuarii stocului de marfa cu suma de ... lei, prin inregistrarea contabila $4428 = 371$.

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca evidenta marfurilor este tinuta la pret de vanzare negociat fara a evidenta diferente de pret, descarcarea facandu-se valoric si recunoaste ca inregistrarea prin articolul contabil $4428 = 371$ este intradevar eronata ca urmare a selectarii din programul de contabilitate a vanzarii marfurilor la pret cu amanuntul.

Conform documentelor prezentate organului de inspectie, s-a constatat ca societatea tine evidenta marfurilor la pret de achizitie.

In acest caz utilizarea conturilor 4428 si 378 nu este permisa, acestea fiind utilizate numai pentru veniturile realizate, incarcarea si descarcarea lor urmand a se efectua la aceleasi valori, astfel incat la sfarsit de luna sunt soldate.

Totodata, daca evidenta marfurilor este tinuta la pret de vanzare cum mentioneaza petenta in contestatie, inseamna ca diferentele de pret se regasesc in conturile de venituri, iar costurile de achiziitie reflectate in contul 607 au valorile de la furnizor, valori ce nu trebuie diminuate dupa cum s-a procedat.

Potrivit prevederilor OMFP nr.1752/2005, in creditul contului 371 – marfuri, se inregistreaza vanzari de marfuri (care inseamna si diferente de pret) si sau lipsuri de marfuri, nicidecum TVA neexigibila.

Prin urmare, diminuarea stocului de marfa cu suma de ... lei, nu este legala, aceasta reprezentand in fapt venituri neevidentiate de societate.

Tinand cont de corelatiile dintre conturile de inregistrare a marfurilor vandute a caror functiune este stipulata in OMFP nr.1752/2005 si in baza prevederilor art.126, alin.1, lit.a si art.137, alin.1, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea tva in suma de ... lei, prin aplicarea cotei de 19% prevazuta la art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare asupra sumei de ... lei, reprezentand venituri neevidentiate de societate.

In conformitate cu prevederile art.119 si 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicată cu modificarile si completarile ulterioare pentru suma suplimentara de plata de ... lei, au fost calculate in mod legal majorari de intarziere in suma de ... lei, pana la data de 25.04.2010.

Referitor la solicitarea societatii de suspendare a executarii actului administrativ fiscal, in speta decizia de impunere nr.... pana la solutionarea contestatiei in temeiul prevederilor art.214, alin.2 din OG nr.92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, facem precizarea ca intrucat contestatia a fost solutionata prin prezenta decizie, solicitarea petentei ramane fara obiect.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor pct.6, alin.11 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin HG nr.44/2004, a art.126, alin.1, lit.a, art.128, alin.8, lit.b, art.137, alin.1 si art.140, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.98, alin.3, lit.c, art.119, art.120, si art.217 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile ulterioare, se;

DECIDE;

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC ... SRL Bacau** pentru suma de **... lei**, reprezentand:

- ... lei – TVA.

- ... lei – majorari de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU
JURIDIC SI CONTENCIOS,
NICOLAE SICOE**